PwC TLS Avvocati e Commercialisti

Tax Control Framework e adempimento collaborativo

Efficaci strumenti di gestione e controllo del rischio fiscale

pwc-tls.it

La gestione del rischio fiscale: un'esigenza ineludibile

Gestire il rischio, per cogliere le opportunità

Scritta in cinese la parola crisi è composta di due caratteri. Uno rappresenta il pericolo e l'altro rappresenta l'opportunità.
John Fitzgerald Kennedy

- La gestione del **rischio fiscale** assume un ruolo sempre più rilevante nella governance aziendale, in considerazione delle conseguenze patrimoniali e reputazionali delle violazioni tributarie. Il **Tax Control Framework** (TCF) è il sistema di controllo interno del rischio fiscale che ne consente il puntuale monitoraggio, presidio e valutazione.

- La variabile fiscale e l'approccio nella gestione dei rischi sottesi alla corretta determinazione delle imposte sono entrati a far parte del catalogo degli indicatori di **sostenibilità**, oggi riassunti nell'acronimo **ESG**. La presenza di un sistema di *tax risk management* diviene così un tassello chiave nella governance aziendale.

- La **trasparenza** in materia di fiscalità è peraltro entrata a pieno titolo nei contenuti della reportistica ESG ed in particolare nella **rendicontazione non finanziaria** tanto come la conosciamo oggi (Direttiva n. 2014/95/UE e GRI 207), quanto negli sviluppi imminenti di ampliamento del relativo perimetro (proposta di Direttiva UE sulla comunicazione di sostenibilità).

- L'attività di controllo dell'autorità fiscale sui contribuenti di maggiori dimensioni verrà sempre più concentrata sui soggetti che presentano un maggior rischio fiscale, tra cui quelli che **non** esprimono **comportamenti collaborativi e trasparenti** (circ. AdE n. 4/E del 7/5/2021).

- A seguito dell'aggiornamento del D.Lgs. n. 231/2001, una parte significativa dei **reati tributari** è entrata nel catalogo dei reati presupposto per la responsabilità degli enti per gli illeciti amministrativi dipendenti da reato. Le aziende sono quindi chiamate ad **aggiornare i propri modelli** organizzativi per evitare di incorrere in ingenti **sanzioni pecuniarie e interdittive**. Il **TCF** mitiga anche il rischio di frodi con impatti fiscali e di violazioni penal-tributarie.

- Il TCF abilita l'impresa ad entrare nel regime di **adempimento collaborativo** che consente di sottrarsi alle attività di **controllo ex post**, per attivare, sulle posizioni fiscali incerte e controverse, un'**interlocuzione preventiva** con l'autorità fiscale, con la finalità di ottenere certezza prima della presentazione della dichiarazione (D.Lgs. n. 128/2015).

- Il controllo del rischio fiscale è un tema centrale ai fini del bilancio, essendo richiesto ai soggetti IAS adopter di intercettare le «***uncertain tax positions***» per la rappresentazione del carico fiscale (IFRIC 23). Ai fini della normativa doganale, per ottenere la qualifica di operatore economico autorizzato (AEO), viene richiesto di dimostrare l'esistenza di presidi idonei sui processi di import/export. L'uso di procedure nella gestione della fiscalità, connotato base del TCF, consente di rispettare le richiamate prescrizioni sia bilancistiche, sia doganali.

Rischi

- Danni patrimoniali e reputazionali.
- Responsabilità degli enti ex 231.
- Incertezza delle scelte fiscali.
- Tax Transparency.

Opportunità

- Rating di sostenibilità.
- Controllo dei rischi fiscali.
- Mitigazione delle responsabilità e riduzione delle sanzioni.
- Certezza preventiva sulle posizioni fiscali.

Il Tax Control Framework

Il Tax Control Framework (TCF) è un insieme di regole, procedure, strutture organizzative e presidi, volti a consentire la rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale, inteso come rischio di incorrere in violazione di norme tributarie o contrasto con princìpi e finalità dell'ordinamento (abuso del diritto).

OCSE: building blocks

- Tax Strategy Established
- Applied Comprehensively
- Governance Documented
- Responsibility Assigned
- Testing Performed
- Assurance Provided

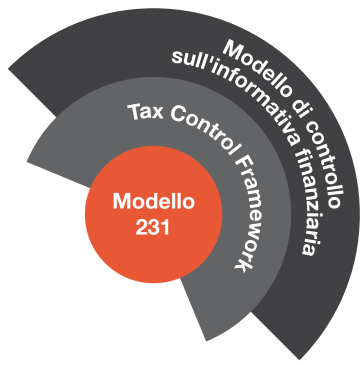
Il modello di TCF che implementiamo presso i nostri clienti, è conforme alle **linee guida dell'OCSE e dell'AdE** e soddisfa i **requisiti del GRI 207**, abilitando in tal modo il percorso per certificare la reportistica di sostenibilità.

Elementi essenziali

1. **Control Environment:** adozione di una Strategia Fiscale, approvata dal Board, utile a definire i principi e i limiti che ispirano la gestione del rischio fiscale;
2. **Risk Assessment:** identificazione dei potenziali rischi fiscali, incluse le frodi, con impatto sulla società, e introduzione degli opportuni presidi finalizzati ad intercettarne la presenza e mitigarne gli effetti;
3. **Governance:** individuazione di ruoli e responsabilità dei soggetti coinvolti nella gestione della variabile fiscale, definizione dei flussi informativi tra tali attori e dei processi per il controllo efficace e, ove possibile, preventivo del rischio fiscale;
4. **Monitoraggio:** attività di verifica svolte nel continuo volte a valutare l'adeguatezza e l'effettività del tax control framework implementato;
5. **Reporting:** relazioni periodiche al Board.

Integrazione nel sistema di controllo interno (*Onion Skin Model*)

Ai fini dell'implementazione del Tax Control Framework è fondamentale l'adozione di un **approccio integrato**, volto a massimizzare le sinergie tra i **sistemi di controllo interno** del rischio aziendale (es. sistema di controllo sull'informativa finanziaria ex. L. n. 262/2005; controlli SOX, modelli organizzativi ex D.Lgs. n. 231/2001; sistemi di Enterprise Risk Managament, programmi anti-frode), assicurando le interazioni tra gli stessi al fine di meglio proteggere l'impresa (*onion skin model*) e di evitare inefficienze nelle attività di controllo.



Il nostro supporto

Maturity assessment Analisi as is	**Tax Strategy e regole di governance**	**Tax Risk assessment e Gap Analysis**	**Implementazione delle remediation**	**Monitoraggio on-going**
Analisi preliminare per comprendere il grado di presidio del rischio fiscale presente in azienda.	Definizione e formalizzazione della strategia fiscale e delle regole di governance.	• Identificazione dei principali rischi fiscali e dei relativi presidi. • Gap Analysis e remediation plan.	• Formalizzazione di processi e procedure. • Digitalizzazione dei processi fiscali. • Disegno e sviluppo di soluzioni di controllo e detection. • Varie ed eventuali.	• Test di adeguatezza e di effettività dei controlli. • Aggiornamento periodico.

Il regime di adempimento collaborativo

Il regime di adempimento collaborativo consente di attivare, sulle posizioni fiscali incerte e controverse, un'**interlocuzione preventiva** con l'autorità fiscale, al fine di addivenire ad una comune valutazione dei fatti sottesi alle scelte di business che racchiudono l'incertezza fiscale, **anticipando ed esaurendo i controlli** dell'autorità fiscale. La presenza di un sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale «costituisce il presupposto per attivare forme più evolute di operatività dell'Agenzia delle entrate mirate a valutare la posizione fiscale del contribuente anche attraverso la verifica del sistema di gestione e di controllo dei rischi fiscali» (relazione al D.Lgs. n. 128/2015).

Co-operative compliance

1 Tax Control Framework
- Rilevazione delle posizioni fiscali incerte o controverse

2 Interlocuzioni preventive
- Accordo con AdE
- «Agree to disagree»

3 Adempimento fiscale
- Versamento delle imposte e dichiarazioni fiscali

Risk mitigation

- Esclusione di ulteriori controlli
- Certezza preventiva
- Diritto al dissenso
- Interlocutore unico
- Sanzioni ridotte

Chi può aderire?

1. Soggetti con ricavi o volume affari non inferiori a **€ 1 miliardo** per il 2022, 2023 2024 (decreto del MEF 31.1.2022);
2. Soggetti che intendono dare esecuzione alla risposta dell'Agenzia delle Entrate, fornita a seguito di **istanza di interpello sui nuovi investimenti** (all'art. 2 del D.Lgs. n. 147/2015) indipendentemente dal volume di affari o di ricavi);
3. Possibile estensione a tutti i soggetti nell'ambito del Gruppo IVA;
4. Soggetti che svolgono **funzioni di indirizzo** sul TCF dei soggetti di cui ai punti sub 1 e 2;
5. Soggetti non residenti che intendono aderire alla «**web tax procedure**» prevista dal D.L. n. 50/2017.

L'interpello sui nuovi investimenti è un'istanza che può essere rivolta all'Agenzia delle Entrate da parte degli investitori, italiani o stranieri, che intendono effettuare nel territorio dello Stato importanti investimenti, aventi un valore non inferiore a quindici milioni di euro, con rilevanti e durature ricadute occupazionali, al fine di individuarne con certezza il complessivo trattamento tributario.

Il nostro supporto

Pre-filing e istanza di ammissione
Design del TCF

- Pre-filing con AdE.
- Istanza di ammissione al regime e formalizzazione degli allegati.

Post-filing
Implementazione del TCF

- Post-filing con AdE.
- Supporto al Tax Risk Officer.
- Formazione del Tax Risk Officer.

Post-ammissione
Manutenzione del TCF

- Interlocuzioni con Agenzia delle Entrate.
- Relazione annuale.

I reati tributari e la responsabilità degli enti ex D.Lgs. n. 231/2001

Aggiornamento dei modelli organizzativi e TCF

Una parte significativa dei reati tributari, ascrivibili alla frode fiscale, sono entrati nel catalogo dei reati presupposto della **responsabilità degli enti** per gli illeciti amministrativi dipendenti da reato, disciplinata dal D.Lgs. n. 231/2001 (Cfr. D.L. n. 124/2019, convertito nella L. n. 157/2019 e D.Lgs. n. 75/2020, di attuazione della Direttiva (UE) 2017/1371, meglio nota come "Direttiva PIF").

Le sanzioni applicabili agli enti, in relazione alla commissione di tali reati, possono essere sia di natura pecuniaria che interdittiva.

Le **sanzioni pecuniarie** vanno da un minimo di € 77.400 ad un massimo di € 774.500.

Le **sanzioni interdittive** sono di notevole impatto, come la sospensione dell'attività, il divieto di contrattare con la pubblica amministrazione e di pubblicizzare beni o servizi.

Sono previsti inoltre **sequestro preventivo** e **confisca** del prezzo o del profitto del reato.

Si impone pertanto l'aggiornamento del Modello di Organizzazione, Gestione e Controllo (**MOGC**) per includere i rischi fiscali, connessi alle fattispecie di reato tributario entrate nel «catalogo 231».

Nel MOGC dovranno essere mappate procedure finalizzate alla definizione dei ruoli, delle responsabilità, dei principi di comportamento, delle modalità operative, nonché dei criteri di comportamento che i soggetti devono mantenere al fine di evitare la commissione dei reati di frode fiscale.

TCF frode fiscale

È questa l'occasione per avviare l'implementazione del TCF, sistema di controllo interno specificamente dedicato al rischio fiscale, a partire dalla mappatura delle fattispecie che rientrino nel catalogo dei delitti di **frode fiscale**.

TCF integrato

Per le imprese che si sono **già dotate di un TCF,** a presidio di aree di rischio fiscale diverse dalla frode, è opportuno svolgere l'integrazione della «mappa dei rischi», in quanto l'Agenzia delle entrate richiede:

- La mappatura di presidi antifrode rilevanti in ambito fiscale.
- La segnalazione, nell'ambito delle interlocuzioni preventive, di tutte le fattispecie connesse ai rischi di frode fiscale, a prescindere dalle soglie di materialità concordate.

Adempimento collaborativo

In caso di accesso all'adempimento collaborativo, secondo la Guardia di Finanza, *"il **positivo giudizio** espresso dall'Agenzia delle Entrate ai fini dell'**ammissione** all'adempimento collaborativo possa costituire un **utile elemento di valutazione dell'efficacia esimente del modello** previsto dal decreto legislativo n. 231/2001, da rimettere alle autonome valutazioni della competente Autorità Giudiziaria"* (Circ. GDF 1/09/2020).

I servizi digitali sviluppati da PwC per il presidio del rischio fiscale

L'intrinseca complessità derivante dal corpus normativo di riferimento e la necessità di garantire il presidio dell'attuale operatività può trarre un notevole beneficio dall'identificazione di **iniziative di digitalizzazione** volte a supportare l'efficacia e l'efficienza della Funzione Fiscale.

PwC TLS dispone di specifiche competenze digitali per supportare i clienti nell'identificazione e nell'implementazione delle tecnologie più idonee per la Funzione Fiscale.

In particolare, PwC TLS opera attraverso l'implementazione di **Pre-Package** realizzati su primarie tecnologie proprietarie o di terze parti, l'implementazione di soluzioni tecnologiche proprietarie o l'erogazione **servizi digitali evoluti** basati sulle soluzioni tecnologiche più avanzate (e.g., Data Analytics, Robotic Process Automation, Artificial Intelligence) per l'analisi, l'automazione e la rappresentazione dei dati gestiti all'interno dei processi fiscali.

Alcuni Pre-Package sviluppati da PwC TLS

PwC TLS, sulla base del know-how maturato nell'ambito della consulenza fiscale, ha sviluppato un insieme di funzionalità applicative standard sulle principali piattaforme di terze parti leader di mercato.

Risk & Control Matrix

Il modulo **Risk & Control Matrix** supporta gli utenti nella valutazione dei rischi di adempimento attraverso un processo basato su un *workflow* logico che origina dalla mappatura e predisposizione dell'alberatura dei processi e delle attività del cliente, e prosegue con la valutazione dei rischi e dei controlli associati e con la formalizzazione di eventuali attività di *remediation*.

Rischio Interpretativo

Il modulo **Rischio Interpretativo** supporta gli utenti nella valutazione dei rischi interpretativi nelle operazioni che originano da aggiornamenti/novità normative provenienti dalle diverse fonti del diritto rilevanti, richieste di consulenza formulate dalle funzioni di business alla funzione fiscale (ordinaria e straordinaria) e gestione delle operazioni non routinarie al fine di **abilitare la costante valutazione dei rischi** e fornire agli utenti una visione sempre aggiornata circa lo stato di assunzione del rischio fiscale.

Rischio terze parti

Il modulo **Rischio terze parti** supporta gli utenti nello screening delle controparti del cliente, per intercettare eventuali rischi ad esse collegati. Il tool PwC TPA (Third Party Analyzer) accede a diverse fonti informative, ricostruendo la compagine societaria dei target, la governance, l'appartenenza alle principali liste sanctions / PEP, background giudiziario e profilo reputazionale attraverso la ricerca di adverse news.

Corporate Income Tax

Il modulo **Corporate Income Tax** supporta l'attività di compilazione del Modello Redditi, del Modello IRAP e del Modello CNM, determinando, tra le altre cose: le variazioni da apportare al reddito ante imposte; il reddito imponibile; il valore delle imposte (IRES e IRAP); il valore delle imposte da liquidare tramite modello F24.

Transfer Pricing

Il modulo di **Transfer Pricing** abilita una **gestione centralizzata delle politiche di transfer pricing** applicate a livello di Gruppo con riferimento alle analisi ed al monitoraggio della marginalità, a budget e a consuntivo, delle operazioni intercompany (e.g. vendita/acquisto di prodotti).

Servizi digitali evoluti basati per l'automazione dei processi fiscali

PwC TLS prevede l'erogazione di servizi digitali evoluti, basati sulle soluzioni tecnologiche più avanzate, per l'analisi e la rappresentazione dei dati gestiti dai processi fiscali e per l'automazione delle attività operative della Funzione Fiscale.

Data Analytics

- **Anti fraud analytics** che consentono di intercettare anche in tempo reale transazioni potenzialmente a rischio e *pattern* di frode fiscale.
- Data Processing per la **gestione e l'analisi di basi dati**, anche di grandi dimensioni, attraverso l'utilizzo di workflow ripetibili che permettano di ripulire, modificare ed arricchire i dati.
- Visual Analytics che permettono una navigazione intuitiva dei dati tramite l'utilizzo delle più **varie tipologie di rappresentazioni grafiche**.

Robotic Process Automation

Tecnologie che consentono di **replicare le attività standardizzate** svolte manualmente dagli utenti a sistema, imitandone il comportamento e interagendo con gli applicativi nello stesso modo in cui farebbe un utente.

Artificial Intelligence

Soluzioni tecnologiche evolute che **simulano funzioni cognitive assimilabili a quelle umane** quali l'apprendimento e la capacità di problem solving.

Contatti

Marco Lio
Partner
+39 345 682 7664
marco.lio@pwc.com

Enrico Macario
Partner
+39 320 430 5409
enrico.macario@pwc.com

Luca Chiodaroli
Partner
+39 348 150 5243
luca.chiodaroli@pwc.com

Paola Barazzetta
Partner
+39 348 801 6560
paola.barazzetta@pwc.com

Alberto Beretta
Partner
+39 348 851 9831
alberto.beretta@pwc.com

I nostri uffici

Milano
Piazza Tre Torri, 2
20145, Italia
Tel. +39 02 916051

Roma
Largo Fochetti, 29
00154, Italia
Tel. +39 06 5717851

Bari
Via Abate Gimma, 72
70122, Italia
Tel. +39 080 5640211

Bergamo
Largo Belotti, 5
24121, Italia
Tel. +39 035 229691

Bologna
Via Angelo Finelli, 8
40126, Italia
Tel. +39 051 6167722

Brescia
Viale Duca d'Aosta, 28
25121, Italia
Tel. +39 030 3697601

Firenze
Viale Antonio Gramsci, 15
50121, Italia
Tel. +39 055 2482880

Napoli
Via dei Mille, 16
80121, Italia
Tel. +39 081 716141

Novara
Via Fratelli Rosselli, 28
28100, Italia
Tel. +39 349 6743664

Padova
Via Vicenza, 4
35138, Italia
Tel. +39 049 873421

Palermo
Via Marchese Ugo, 60
90141, Italia
Tel. +39 091 6268669

Parma
Viale Tanara, 20/A
43100, Italia
Tel. +39 051 6167723

Torino
Corso Palestro, 10
10122, Italia
Tel. +39 011 5922796

Trento
Viale della Costituzione, 33
38122, Italia
Tel. +39 0461 237004

Treviso
Viale Gian Giacomo Felissent, 90
31100, Italia
Tel. +39 0422 425611

Varese
Via Albuzzi, 43
21100, Italia
Tel. +39 0332 285039

Verona
Via Francia, 21/C
37135, Italia
Tel. +39 045 8051411